

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Penelitian Penelitian ini tentu tidak lepas dari penelitian-penelitian terdahulu yang telah dilakukan oleh peneliti lain sehingga penelitian yang akan dilakukan memiliki keterkaitan yang sama beserta persamaan maupun perbedaan dalam objek yang akan diteliti.

1. Waluyo (2017)

Penelitian ini dilakukan oleh Waluyo pada tahun 2017 yang berjudul *“The effect of good corporate governance on tax avoidance: empirical study of the Indonesian banking company”* Tujuan dari penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *corporate governance* pada penggelapan pajak. Tata kelola perusahaan proksi diwakili oleh komite audit, proporsi dewan independen komisaris, kepemilikan institusional dan kualitas audit. Penggelapan pajak diukur dengan ukuran kesenjangan tarif pajak efektif. Penelitian ini menggunakan variabel independen yaitu *audit committee, the independent board of commissioners, the institutional ownership, and the quality of an audit*. Sedangkan variabel dependen adalah *Tax Avoidance*. Populasi yang digunakan adalah perusahaan perbankan subsektor yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2013-2016 dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Data yang digunakan diperoleh dari

Otoritas Jasa Keuangan dan *annual report* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Analisis data dilakukan dengan uji asumsi klasik dan pengujian hipotesis dengan metode regresi. Hasil penelitian bahwa komite audit dan kualitas audit telah mempengaruhi secara positif Penghindaran Pajak di perusahaan-perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Ini sudah tahu peran komite audit dan kualitas audit telah terlibat dalam pengambilan keputusan untuk mengeksekusi penghindaran pajak. Di sisi lain, peran dari proporsi dewan komisaris dan kepemilikan institusional telah terkena dampak negatif penghindaran pajak. Peneliti ini termotivasi untuk melakukan penelitian mengenai investor institusional memiliki kesempatan dan kemampuan untuk mengendalikan perusahaan, untuk membuat benar dan untuk mempengaruhi manajemen yang sesuai untuk menghindari manajemen oportunistik. Saham yang dimiliki oleh direktur, direktur independen dan persentase pemegang saham terbesar mengalami hubungan yang signifikan dengan *agresivitas* perusahaan pajak (Timothy, 2010). Manajemen perusahaan cenderung mengurangi tingkat penghindaran pajak, tetapi hubungan yang signifikan antara total direksi independen dan agresivitas pajak belum tahu (Zhou, 2011).

Terdapat persamaan antara penelitian terdahulu dengan penelitian sekarang yang terdapat pada:

- a. Kesamaan variabel dependen yang digunakan yaitu penghindaran pajak (*Tax Avoidance*)
- b. Kesamaan metode yaitu menggunakan analisis regresi berganda.
- c. Kesamaan sektor yaitu menggunakan sektor perbankan.

Terdapat perbedaan antara penelitian terdahulu dengan penelitian sekarang yang terdapat pada:

- a. Perbedaan variable yang digunakan oleh Peneliti terdahulu yaitu menggunakan variabel *audit committee, the independent board of commissioners, the institutional ownership, and the quality of an audit* sedangkan peneliti sekarang menggunakan variable independen *good corporate governance* dan profitabilitas.
- b. Perbedaan periode pada penelitian waluyo menggunakan periode 2013 sampai 2016 sedangkan pada penelitian ini menggunakan 2008 hingga 2017.

2. Renata Wandroski Peris, Eduardo Contani, José Roberto Ferreira Savoia dan Daniel Reed Bergmann (2017).

Penelitian ini bertujuan untuk menguji hubungan antara penerapan praktik tata kelola perusahaan dan kinerja operasional di perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Brasil. Sampel penelitian terdahulu yaitu Sampel terdiri dari 80 perusahaan terbesar di nilai pasar hadir dalam Indeks Saham Brasil pada tahun 2014. Teknik analisis data menggunakan kluster analisis teknik yang digunakan untuk mengevaluasi kinerja dan struktur modal, dan model regresi diterapkan untuk mengidentifikasi hubungan antara variabel kunci. Hasil penelitian bahwa Tata Kelola Perusahaan berpengaruh Kinerja Operasional. Penelitian ini dimotivasi dengan Tingginya biaya penataan dan penempatan untuk penawaran umum kontribusi untuk membuat kehadiran perusahaan menengah di nya pasar modal

lebih sulit. Di antara negara-negara berkembang, Brasil menonjol untuk menjadi salah satu perekonomian terbesar dan memiliki pertumbuhan yang kuat dalam penataan perusahaan yang terdaftar dengan praktek tata kelola perusahaan (Hitam et al., 2012).

Persamaan penelitian ini dengan penelitian yang akan dilakukan adalah menggunakan variabel independen Tata Kelola Perusahaan (*Good Corporate Governance*). Sedangkan perbedaannya terletak pada: Penelitian terdahulu menggunakan variabel dependen Kinerja operasional sedangkan peneliti yang sekarang menggubakan dependen Tax Avoidance. Sampel penelitian terdahulu semua perusahaan yang terdaftar Indeks Saham Brasil periode 2014, sedangkan penelitian yang akan dilakukan menggunakan perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2008 sampai 2017.

3. Dianing Ratna Wijayanti (2016)

Penelitian ini bertujuan untuk untuk mengetahui pengaruh profitabilitas, kepemilikan keluarga, dewan independen, kepemilikan institusional terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). Variabel independen pada penelitian ini adalah profitabilitas, kepemilikan keluarga, dewan independen, kepemilikan institusional. Variabel dependen pada penelitian ini adalah *tax avoidance (cash effective tax rate)*. Teknik analisis yang digunakan pada penelitian terdahulu adalah teknik analisis berganda. Sampel pada penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) 2012-2014 dengan menggunakan teknik *purposive sampling*. Sampel yang digunakan pada penelitian

ini sebanyak 54 dari 146. Hasil penelitian terdahulu Dianing Ratna Wijayanti (2016) menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh terhadap penghindaran pajak, kepemilikan keluarga tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, dewan independen berpengaruh signifikan negatif terhadap penghindaran pajak dan kepemilikan institusional berpengaruh secara signifikan terhadap penghindaran pajak.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada: Kesamaan variabel yang digunakan oleh peneliti terdahulu dan peneliti yang sekarang yaitu sama-sama menggunakan *tax avoidance* sebagai variabel dependen, sedangkan profitabilitas sebagai variabel independennya.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Penelitian terdahulu menggunakan profitabilitas, kepemilikan keluarga, dewan independen, kepemilikan institusional sebagai variabel independennya, sedangkan penelitian sekarang profitabilitas dan *good corporate governance* sebagai variabel independennya.
- b. Penelitian terdahulu menggunakan pendekatan *cash effective tax rate (CETR)*, sedangkan peneliti sekarang metode pendekatannya menggunakan *accounting effective tax rate (ATR)*, *cash effective tax rate (CETR)* dan *current effective tax rate (Current ETR)*.
- c. Metode pengumpulan sampel peneliti terdahulu menggunakan *purposive sampling*, sedangkan peneliti sekarang menggunakan *jenuh sampling*.
- d. Sampel pada peneliti terdahulu menggunakan perusahaan manufaktur pada yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2012-2014, sedangkan peneliti

sekarang menggunakan sampel perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012-2017.

4. Deddy dkk(2016)

Penelitian ini bertujuan untuk memberikan bukti empiris tentang faktor-faktor yang mempengaruhi penghindaran pajak. Variabel independen pada penelitian ini adalah komite audit, kepemilikan institusional, dewan independen, ukuran perusahaan, leverage, profitabilitas. Variabel dependen pada penelitian ini adalah *tax avoidance*(*cash effective tax rate*). Teknik analisis yang digunakan pada penelitian terdahulu adalah teknik analisis regresi linier berganda. Sampel pada penelitian ini adalah perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) 2011-2013 dengan menggunakan teknik *purposive sampling*. Sampel yang digunakan pada penelitian ini sebanyak 30 perusahaan perbankan. Hasil penelitian terdahulu Deddy dkk. (2016) menunjukkan bahwa komite audit, kepemilikan institusional berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Sedangkan, dewan independen, ukuran perusahaan, leverage dan profitabilitas tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yaitu variabel yang digunakan oleh peneliti terdahulu dan peneliti yang sekarang yaitu sama-sama menggunakan *tax avoidance* sebagai variabel dependen, sedangkan profitabilitas sebagai variabel independennya.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Penelitian terdahulu menggunakan komite audit, kepemilikan institusional, dewan independen, ukuran perusahaan, *lverage*, profitabilitas sebagai variabel independennya sedangkan penelitian sekarang menggunakan profitabilitas dan *good corporate governance* sebagai variabel independennya.
- b. Metode pengumpulan sampel peneliti terdahulu menggunakan *purposive sampling*, sedangkan peneliti sekarang menggunakan jenuh *sampling*.
- c. Penelitian terdahulu menggunakan pendekatan *cash effective tax rate (CETR)*, sedangkan peneliti sekarang metode pendekatannya menggunakan *accounting effective tax rate (ATR, cash effective tax rate (CETR) dan current effective tax rate (Current ETR)*.
- d. Sampel pada peneliti terdahulu menggunakan perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2011-2013, sedangkan peneliti sekarang menggunakan sampel perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012-2017.

5. Vivi Adeyani Tandean dan Winnie (2016)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mendapatkan bukti empiris tentang pengaruh tata kelola perusahaan yang baik pada penghindaran pajak yang menjadi proksi dari ETR saat ini (Tarif Pajak Efektif). Penelitian ini menggunakan variabel dependennya yaitu Penghindaran Pajak sedangkan untuk variabel independennya yaitu: Komite Audit, Dewan Komisaris, Kepemilikan Institusional, dan Kualitas Audit. Sampel yang digunakan adalah 120 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2010 – 2013. Teknik analisis data yang

digunakan dalam penelitian ini dengan metode regresi berganda. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Vivi dan Winnie (2016) menunjukkan bahwa komite audit memiliki efek positif pada penghindaran pajak secara parsial tetapi eksekutif kompensasi, karakter eksekutif, ukuran perusahaan, kepemilikan institusional, proporsi dewan komisaris, komite audit dan kualitas audit berpengaruh secara simultan untuk menentukan penghindaran pajak. Penelitian ini termotivasi dengan adanya pembayaran pajak yang lebih tinggi membuat wajib pajak melakukan beberapa upaya pembayaran efisiensi pajak seperti penghindaran pajak yang merugikan serta mengakibatkan berkurangnya pendapatan bagi sebuah negara. Sikap penghindaran pajak dapat dibagi menjadi dua yaitu; penghindaran pajak secara legal (*Tax Avoidance*) dan penghindaran pajak secara ilegal (Fadhilah, 2014). Pemerintah mengharapkan pajak sikap ketaatan masyarakat atau badan. Ini termasuk sikap wajib pajak yang taat yang menunjukkan bahwa wajib pajak selalu membayar pajak sesuai dengan kondisi sebenarnya yang akan meningkatkan penerimaan negara. Sebaliknya perusahaan sebagai wajib pajak menempatkan pajak sebagai beban dan memiliki tujuan dalam memaksimalkan keuntungan dan membayar pajak minimum tanpa melanggar undang-undang oleh penghindaran pajak. Tata kelola perusahaan telah didirikan oleh permintaan dalam pengelolaan transparansi meliputi pajak, akuntabilitas, responsibilitas, independensi, dan keadilan (Winarsih et al., 2014). Uraian diatas menunjukkan hubungan antara tata kelola perusahaan yang baik (proxy melalui kompensasi eksekutif, karakter eksekutif, ukuran perusahaan, kepemilikan institusional,

proporsi komisaris dewan, komite audit dan kualitas audit) terhadap tindakan penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada: Persamaan variabel yang digunakan oleh peneliti terdahulu dan peneliti yang sekarang yaitu sama-sama menggunakan variabel dependen Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*).

Terdapat perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Perbedaan variabel yang digunakan oleh penelitian terdahulu yaitu variable komite audit, dewan komisaris, kepemilikan institusional, dan kualitas audit sebagai variabel independen sedangkan peneliti sekarang menggunakan *Good Corporate Governance* dan Profitabilitas sebagai variabel independen.
- b. Perbedaan periode pada penelitian Vivi Adeyani Tanden & Winnie menggunakan periode 2010 sampai 2013 sedangkan pada penelitian ini menggunakan 2012 hingga 2017.
- c. Peneliti terdahulu menggunakan teknik analisis regresi berganda sedangkan pada peneliti sekarang menggunakan *Smart PLS*.

6. Shawn Xu dan Kenneth Zheng (2016)

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji hubungan antara penghindaran pajak dan perilaku biaya asimetris. Variabel yang digunakan dari penelitian ini adalah penghindaran pajak dan biaya asimetri. Teknik analisis data

yang digunakan adalah *robustness test* yang digunakan untuk memverifikasi apakah hasil yang sensitif terhadap langkah-langkah alternatif dari penghindaran pajak, perubahan penghindaran (Cahyono, Andini, & Rahajo, pengaruh komite audit, kepemilikan institusional, dewan komisaris, ukuran perusahaan, leverage dan profitabilitas terhadap penghindaran pajak, 2016) pajak, atau termasuk efek utama dalam model diperluas. Peneliti menjalankan tes ketahanan ini untuk memastikan hasil tidak tergantung pada pilihan menghindari ukuran pajak serta untuk mengurangi masalah *endogeneity* dan berkorelasi masalah variabel dihilangkan.

Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa ketidakpastian arus kas masa depan berkenaan dengan penghindaran pajak yang lebih berat dapat memperburuk hubungan negatif antara penghindaran pajak dan perilaku biaya asimetris. Penelitian ini dimotivasi untuk hubungan antara penghindaran pajak dan keputusan penyesuaian biaya manajer, khususnya yang berkaitan dengan masalah perilaku biaya. Pengungkapan bahwa biaya rata-rata meningkat lebih ketika aktivitas meningkat dari yang mereka inginkan serta menurun ketika aktivitas jatuh oleh jumlah yang setara. Persamaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah memiliki variabel dependen yang sama yaitu penghindaran pajak dan terdapat juga Perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah penelitian ini menggunakan teknik analisis data dengan menggunakan analisis *Smart PLS* sedangkan penelitian terdahulu menggunakan *robustness test*.

7. Christopher S. Armstrong, Jennifer L. Blouin, Alan D. Jagolinzer dan David F. Larcker (2015)

Tujuan penelitian ini adalah untuk kami meneliti hubungan antara tata kelola perusahaan, insentif manajerial, dan penghindaran pajak. Abstrak: Kami meneliti hubungan antara tata kelola perusahaan, insentif manajerial, dan penghindaran pajak perusahaan. Variabel independen meliputi Tata Kelola Perusahaan dan Insentif. Sedangkan untuk variabel dependennya adalah *tax avoidance*. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah menggunakan uji statistik primer. Penelitian terdahulu menggunakan sampel dari semua perusahaan yang terdaftar di Compustat untuk tahun fiskal 2007-2011.

Hasil penelitian terdahulu menunjukkan bahwa peneliti tidak menemukan hubungan antara berbagai mekanisme tata kelola perusahaan dan penghindaran pajak di mean bersyarat dan median dari distribusi penghindaran pajak. Namun, dengan menggunakan regresi kuantil, kita menemukan hubungan positif antara dewan komisaris dan kecanggihan keuangan untuk tingkat rendah penghindaran pajak, tetapi hubungan negatif untuk tingkat tinggi penghindaran pajak. Penelitian ini dimotivasi untuk meneliti peran pemerintahan dalam keputusan perencanaan pajak guna membantu menyelesaikan perdebatan di pemerintahan dan pajak literatur tentang apakah ada hubungan antara perusahaan-perusahaan struktur pemerintahan, termasuk kontrak insentif-kompensasi manajer, dan pajak perusahaan penghindaran. Perdebatan ada, sebagian, karena penelitian sebelumnya mengandalkan Desai dan Dharmapala (2006) teori yang menyediakan prediksi berlawanan tentang hubungan antara pemerintahan dan keputusan penghindaran

pajak. Secara khusus, Desai dan Dharmapala (2006) berpendapat bahwa penghindaran pajak dan ekstraksi sewa manajerial dapat saling melengkapi jika penghindaran pajak mengurangi perusahaan transparansi yang, pada gilirannya, meningkatkan kesempatan bagi manajer untuk mengalihkan sumber daya perusahaan untuk keuntungan pribadi. Oleh karena itu, teori mereka menunjukkan bahwa mengurangi perencanaan pajak dapat secara bersamaan mengurangi pengalihan manajerial. Desai dan Dharmapala lebih lanjut mengasumsikan bahwa perusahaan baik diatur adalah lebih cenderung memiliki mekanisme kontrol internal untuk mencegah penyelewengan tersebut dan berpendapat bahwa hubungan negatif antara insentif ekuitas manajer dan penghindaran pajak hanya akan terwujud dalam baik diatur perusahaan. Sebaliknya, mereka menganggap bahwa perusahaan buruk diatur tidak akan menggunakan ekuitasinsentif untuk mendorong penghindaran pajak karena mereka tidak memiliki mekanisme pemerintahan untuk mencegah pengalihan manajerial.

Terdapat persamaan antara penelitian terdahulu dengan penelitian saat ini adalah terletak pada: Persamaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah menggunakan variabel yang sama, yaitu *Good corporate Governance* sebagai independen dan *Tax avoidance* sebagai dependennya.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah Penelitian ini menggunakan sampel sektor perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, sedangkan peneliti terdahulu menggunakan semua perusahaan yang terdaftar Compusat pada tahun fiskal 2007 sampai 2011.

8. Swingly dan Sukartha (2015)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh antara *good corporate governance* yang dijadikan sebagai variabel bebas dengan *tax avoidance* yang dijadikan sebagai variabel terikat yang diproyeksikan melalui *cash effective rate*. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 41 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2011-2013. Metode analisis data yang digunakan adalah dengan menggunakan teknik analisis regresi berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa karakter eksekutif dan ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*, sedangkan *leverage* berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Komite audit dan *sales growth* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Penelitian ini disebabkan banyaknya perusahaan yang melakukan penghindaran pajak membuktikan bahwa *corporate governance* belum sepenuhnya dilakukan oleh perusahaan-perusahaan publik di Indonesia. Proksi dari *corporate governance* yang digunakan dalam penelitian ini adalah kepemilikan insitusional, proporsi dewan komisaris independen, kualitas audit dan komite audit.

Persamaan penelitian sekarang dengan penelitian terdahulu adalah :

Peneliti terdahulu dan peneliti sekarang keduanya menggunakan *Tax Avoidance* sebagai variabel dependen.

Perbedaan penelitian sekarang dengan terdahulu terletak pada :

- a. Dalam penelitian terdahulu *Good Corporate Governance* digunakan sebagai Variabel bebas, sedangkan penelitian sekarang menggunakan *Good Corporate Governance* sebagai variabel independen.

- b. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Indonesia, sedangkan penelitian sekarang dengan menggunakan perusahaan perbankan di Bursa Efek Indonesia.

9. Hairul Azlan Annuar, Ibrahim Aramide Salihu dan Siti Normala Sheikh Obid (2014)

Tujuan penelitian ini yaitu untuk penyelidikan empiris dalam hubungan antara struktur kepemilikan perusahaan dan penghindaran pajak perusahaan di Malaysia. Variabel independen yang digunakan yaitu struktur kepemilikan perusahaan. Variabel dependen yang digunakan yaitu *Tax Avoidance*. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini yaitu populasi Perusahaan-perusahaan Malaysia yang terdaftar di pasar utama Bursa Malaysia yang berada di bawah pengawasan ketat dari Dewan dan mereka harus memenuhi semua persyaratan pencatatannya pada periode 2009-2013. Teknik analisis data menggunakan analisis regresi berganda. Hasil penelitian membuktikan bahwa struktur kepemilikan perusahaan berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*. Penelitian ini dimotivasi untuk memahami faktor-faktor penentu penghindaran pajak antara wajib pajak badan. Khususnya untuk memahami variasi dalam perusahaan beban pajak diseluruh industri. Namun, studi mengasumsikan bahwa perusahaan membuat keputusan pelaporan pajak mereka dengan tidak ada pertimbangan lembaga dan pengaruh dari dewan komisaris (yaitu diberikan pertimbangan legitimasi organisasi). Oleh karena itu, mereka memberikan sedikit wawasan untuk faktor-faktor penentu penghindaran

pajak dalam pengaturan perusahaan dimana ada pemisahan kepemilikan dari kontrol dan legitimasi masalah.

Terdapat persamaan antara penelitian terdahulu dengan penelitian saat ini adalah terletak pada: Penelitian terdahulu dan peneliti sekarang menggunakan variable yang sama yaitu menggunakan variable dependen *Tax Avoidance*.

Terdapat perbedaan antara penelitian terdahulu dengan penelitian saat ini adalah:

- a. Penelitian terdahulu menggunakan variable independen struktur kepemilikan perusahaan sedangkan penelitian sekarang menggunakan *Good Corporate Governance*.
- b. Penelitian terdahulu menggunakan populasi semua perusahaan yang terdaftar di pasar Bursa Malaysia selama periode 2009-2013. Sedangkan penelitian sekarang menggunakan sektor perbankan di Indonesia periode 2008-2017.

10. Maharani dan Suardana (2014)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui seberapa banyak penghindaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak karena bersifat legal. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 37 perusahaan manufaktur yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia pada periode tahun pengamatan 2008-2012. Metode pengumpulan sampelnya adalah dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan metode analisis regresi berganda. Hasil penelitian dalam penelitian ini menunjukkan bahwa variabel yang berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*

adalah proporsi dewan komisaris independen, kualitas audit, komite audit, dan *Return On Asset* sedangkan risiko perusahaan berpengaruh positif terhadap *Tax Avoidance*. Penelitian ini disebabkan banyaknya perusahaan yang melakukan penghindaran pajak membuktikan bahwa *corporate governance* belum sepenuhnya dilakukan oleh perusahaan-perusahaan publik di Indonesia. Proksi dari *corporate governance* yang digunakan dalam penelitian ini adalah kepemilikan insitutional, proporsi dewan komisaris independen, kualitas audit dan komite audit. Penelitian ini disebabkan karena pemerintah saat ini tidak bisa hanya mengandalkan penerimaan dari Sumber Daya Alam dimana jumlahnya selalu fluktuatif dan cenderung stagnan dari tahun ke tahun. Hal ini berbanding terbalik dengan penerimaan negara melalui pajak yang selalu meningkat tiap tahunnya.

Persamaan penelitian sekarang dengan penelitian terdahulu adalah: Peneliti terdahulu dan peneliti yang sekarang keduanya memiliki persamaan yaitu menggunakan *Tax Avoidance* sebagai variabel dependen.

Perbedaan penelitian sekarang dengan penelitian terdahulu adalah terletak pada:

- a. Variabel independen yang digunakan peneliti terdahulu adalah proporsi dewan komisaris independen dan komite audit sedang peneliti sekarang menggunakan variabel independen *Good Corporate Governance*.
- b. Sampel yang digunakan adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Indonesia, sedangkan penelitian sekarang adalah perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

11. K. Hung Chan, Phyllis L. L Mo, Amy Y. Zhou (2013)

Penelitian (chan, mo, & zhou, 2013) bertujuan untuk mengidentifikasi hubungan kepemilikan pemerintah, komisaris independen, komposisi dewan dan kepemilikan manajerial terhadap agresivitas pajak. Sampel penelitian terdahulu yaitu semua perusahaan yang terdaftar di Shanghai dan *Shenzen Stock Exchange* periode 2003-2009. Teknik analisis data menggunakan OLS regression. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kepemilikan pemerintah, komisaris independen, komposisi dewan dan kepemilikan manajerial berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Penelitian ini dimotivasi untuk meneliti bagaimana kepemilikan pemerintah dan tata kelola perusahaan yang berdampak pada suatu perusahaan yang menggunakan agresivitas pajak di Cina. Peneliti memberikan perhatian khusus pada perusahaan yang memengaruhi kepemilikan pemerintah terhadap agresivitas pajak karena kontrol pemerintah dari perusahaan meresap di sebagian besar perekonomian transisi.

Persamaan penelitian chan, mo, & zhou, (2013) dengan penelitian yang akan dilakukan adalah menggunakan variabel dependen *Tax avoidance*.

Sedangkan perbedaannya terletak pada: Penelitian terdahulu menggunakan variabel independen kepemilikan pemerintah, komisaris independen dan komposisi dewan sedangkan peneliti sekarang menggunakan *Good Corporate Governanace*. Sampel penelitian terdahulu semua perusahaan yang terdaftar di Shanghai dan *Shenzen Stock Exchanges* periode 2003-2009, sedangkan penelitian yang akan dilakukan menggunakan perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

12. Renata Nogueira Braga (2013)

Tujuan penelitian ini adalah mengkaji hubungan antara wajib Standar Pelaporan Keuangan Internasional (IFRS) adopsi dan penghindaran pajak perusahaan. Variabel dependen yang digunakan dari penelitian ini adalah penghindaran pajak dan penerapan IFRS sebagai variabel independen. Kepemilikan institusional sebagai variabel dependen. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah menggunakan Regresi Model Spesifikasi. Peneliti menggunakan sampel yang berkisar dari 9389 ke 15.423 perusahaan publik yang diperdagangkan dari 35 negara, meliputi tahun 1999 sampai tahun 2014. Hasil dari penelitian menunjukkan hubungan antara adopsi IFRS dan peningkatan penghindaran pajak menunjukkan signifikansi secara independen dari tingkat kesesuaian buku-pajak diperlukandi negara dan volume akrual perusahaan. Penelitian ini dimotivasi untuk menyelaraskan informasi keuangan perusahaan. Harapannya mengadopsi Standar Pelaporan Keuangan Internasional (IFRS) adalah untuk meningkatkan transparansi dan komparatif dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan bertujuan umum, sehingga memungkinkan modal dan pasar kredit untuk berfungsi lebih efisien. Mengingat manfaat yang diharapkan dari adopsi IFRS, lebih dari 120 negara telah mengadopsi set norma-norma internasional (IFRS Foundation, 2017). Sementara berbagai penelitian berusaha untuk mengidentifikasi apakah ada manfaat informasi dari adopsi IFRS dan apa ini, efek perpajakan terkait adopsi ini telah hampir dieksplorasi.

Persamaan dari penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah menggunakan variabel dependen yang sama, yaitu menggunakan *Tax Avoidance* sebagai variabel dependen.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah Penelitian ini menggunakan Penerapan IFRS sebagai variabel independen sedangkan pada penelitian terdahulu variabel independen *Good Corporate Governance*.

13. Ahmed Zemzem dan Khaoula Ftouhi (2013)

Penelitian ini dilakukan oleh Ahmed Zemzem dan Khaoula Ftouhi (2013) yang berjudul “*The Effects of Board of Directors’ Characteristics on Tax Aggressiveness*” Tujuan penelitian ini adalah untuk meningkatkan bahwa investor menyadari bahwa agresivitas pajak memiliki dampak merugikan pada hasil investasi mereka. Penelitian ini menggunakan variabel independen yaitu Karakteristik Dewan Komisaris. Sedangkan variabel dependen adalah *Tax Avoidance* atau *Tax aggressiveness*. Populasi yang digunakan adalah 73 perusahaan Perancis pada indeks SBF 120 untuk periode 2006-2010. Teknik analisis data menggunakan analisis regresi. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel komposisi Dewan Direksi berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Pajak telah secara luas dianggap sebagai faktor memotivasi dalam banyak keputusan perusahaan. Ini telah menerima banyak perhatian dalam literatur terbaru. Hal ini semakin diharapkan dari perusahaan yang mereka menunjukkan kepada investor bahwa mereka mematuhi aturan dan peraturan pajak, karena investor menyadari bahwa agresivitas pajak memiliki efek yang merugikan pada hasil

investasi mereka. Tata Kelola memainkan peran penting dalam memilih strategi manajemen pajak menemukan bahwa hukum pajak dapat mempengaruhi tata kelola perusahaan dengan menawarkan hak istimewa atau memaksakan menemukan bahwa hukum pajak dapat mempengaruhi tata kelola perusahaan dengan menawarkan hak istimewa atau memaksakan hukuman. Dapat disimpulkan bahwa peraturan pajak sering mengakibatkan, struktur pajak-didorong tidak transparan dan kompleks.

Terdapat persamaan antara penelitian terdahulu dengan penelitian sekarang yang terdapat pada: Variabel yang digunakan yaitu agresivitas pajak atau penghindaran pajak

Terdapat perbedaan antara penelitian terdahulu dengan penelitian sekarang yang terdapat pada:

- a. Penelitian terdahulu menggunakan teori Agresivitas Pajak sedangkan peneliti sekarang menggunakan Teori agensi.
- b. Peneliti terdahulu menggunakan independen proporsi dewan komisaris sedangkan peneliti sekarang menggunakan *Good Corporate Governance*.
- c. Penelitian terdahulu menggunakan teknik analisis regresi data panel, sedangkan penelitian sekarang menggunakan *Smart PLS*.

14. Scott D. Dyreng, Michelle Hanlon, Edward L. Maydew (2010)

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji apakah eksekutif puncak individu memiliki efek tambahan pada penghindaran pajak perusahaan-perusahaan mereka yang tidak dapat dijelaskan oleh karakteristik perusahaan. Variabel yang

digunakan dari penelitian ini adalah *EBITDA, R&D, Advertising, SG&A, Capital expenditure, Percentage change in sale, Leverage, Cash holdings, Foreign operation* sebagai variabel independen dan penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) sebagai variabel dependen. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah menggunakan Analisis statistik deskriptif.

Pada penelitian ini terdapat sampel penelitian. Sampel dari penelitian ini adalah Semua eksekutif yang terdaftar di database Execu Comp dari tahun 1992 hingga 2006. Hasilnya menunjukkan bahwa masing-masing eksekutif memainkan peran penting dalam menentukan tingkat penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Penelitian ini disebabkan karena munculnya eksekutif untuk menekankan penghindaran pajak hanya membuat perusahaan-perusahaan mereka mengambil risiko pajak yang cukup besar. Dalam hal ini, kita mungkin mengharapkan untuk melihat pajak tambahan dibayar di tahun-tahun mendatang sebagai perusahaan-perusahaan mengalami audit oleh IRS, mungkin pada jam lain eksekutif. Akan menarik untuk mengetahui apa yang terjadi pada prospek karir eksekutif yang menekankan penghindaran pajak.

Persamaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah memiliki variabel dependen yang sama yaitu penghindaran pajak. Sedangkan perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah memiliki variabel independen yang berbeda. Penelitian ini menggunakan *Good Corporate Governanace* Sedangkan penelitian terdahulu menggunakan *EBITDA, R&D, Advertising, SG&A, Capital expenditure, Percentage change in sale, Leverage, Cash holdings, Foreign operation* sebagai variabel independen.

Tabel 2.1
Peneliti Terdahulu

NO	Nama Peneliti dan Tahun	Variabel Dependen: TAX AVOIDANCE																													
		Komite Audit	Jumlah Komite Audit	Proporsi Dewan Komisaris	Kepemilikan Institusional	Kualitas Audit	Tata Kelola Perusahaan	Pri laku Biaya Asimetris	karakter eksekutif	size	lverage	sales growt	Insentisitas	Struktur Kepemilikan perusahaan	Kepemilikan Pemerintah	Komisaris Independen	Komposisi Dewan	kepemilikan Keluarga	Kepemilikan Mnjerial	Protabilitas (ROA)	Resiko Perusahaan	Adopsi IFRS	Karakteristik dewan Komisaris	EBITDA	R & D	Advertising	SG&A	Capital	expenditure	Percentage change in sale	Cash holdings
1	waluyo (2017)	BS		TS	TS	BS																									
2	Renata Wandroski Peris, Eduardo Contani, José Roberto Ferreira Savoia dan Daniel Reed Bergmann						BS			TBS																				S +	
3	Dianing Ratna Wijayanti (2016)				BS										BS(-)		TS		BS												
4	Deddy dkk (2016)		TS	TS	BS				TS	TS										TS											
5	Vivi Adeyani Tandean Dan Winnie (2016)	BS(+)		BS	BS	BS																									
6	Shawn Xu dan Kenneth Zheng (2016)						TS																		BS-		B-	BS+			
7	Chris topher S. Arms trong, Jennifer L. Blouin, Alan D. Jago linzer dan David F. Larcker (2015)						BS					BS																			
8	Swingly dan Sukartha (2015)	TS						BS (+)	BS(+)	BS(-)	TS																				
9	Hairul Azlan Annuar, Ibrahim Aramide Salihu dan Siti Normala Sheikh Obid (2014)												BS																		
10	K. Hung Chan, Phyllis L. L Mo , Amy Y. Zhou (2013)													BS	BS	BS		BS													
11	Maharani dan Suardana (2014)	BS(-)		BS(-)		BS(-)												BS(-)			BS(+)										
12	Renata Nogueira Braga (2013)																					BS									
13	Ahmed Zemzem dan Khaoula Ftouhi (2013)																						BS								
14	Scott D. Dyreng, Michelle Hanlon, Edward L. Maydew (2010)									BS														BS	BS	BS	BS	BS	BS	BS	BS

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori ini menyatakan terdapat adanya pemisahan fungsi antara pemilik dengan organisasi dalam pengelolaan organisasi. Seperti yang diketahui bahwa organisasi dikelola oleh pengelola yang bukan pemilik, maka akan terjadi perbedaan keinginan, utilitas, serta kepentingan antara pengelola (*agent*) dan pemilik (*principal*) (Wilopo 2014:229). Masalah keagenan (*agency problem*) muncul karena adanya perbedaan kepentingan dan informasi yang tidak lengkap (*asymetry information*) antara pengelola dan pemilik (Jensen & Meckling, 1976).

Masalah keagenan tidak hanya timbul antara pemilik dengan manajemen, tetapi juga bisa timbul antara pemegang saham mayoritas dengan pemegang saham minoritas, atau diantara pemegang saham dengan pihak kreditor ketika perusahaan di likuidasi (Sudana, 2015:13). Agar pengelola organisasi melakukan tugas dengan keinginan pemilik, maka pemilik perlu mengeluarkan biaya-biaya untuk pengawasan dalam kegiatan yang dilakukan pengelola, memberikan gaji dan kompensasi yang sesuai kepada pengelola dan membuat sistem pengendalian organisasi agar pengelola dapat bekerja dengan jujur. Biaya-biaya tersebut merupakan biaya keagenan (Wilopo, 2014:229). Menurut wirahadi dan septriani (2008) terdapat tiga macam biaya keagenan (*agency cost*) yaitu:

1. *Monitoring cost* yaitu biaya yang ditanggung oleh *principal* untuk memonitor perilaku *agent* dengan cara mengukur, mengamati, dan mengontrol perilaku *agent*. Biaya yang dimaksud seperti biaya audit, biaya penetapan rencana kompensasi manajer, pembatasan anggaran dan aturan-aturan operasi.

2. *Bonding Cost* yaitu biaya yang ditanggung oleh *agent* untuk mematuhi mekanisme yang menjamin *agent* bertindak untuk kepentingan *principal*. Biaya yang dimaksud yaitu biaya yang dikeluarkan oleh manajer untuk menyediakan laporan keuangan kepada para pemegang saham, tetapi pemegang saham akan mengizinkan terjadinya *bonding cost* apabila dapat mengurangi *monitoring cost*.
3. *Residual Cost* yaitu biaya yang timbul sebagai akibat tindakan *agent* yang berbeda dari tindakan yang seharusnya yaitu memaksimalkan kepentingan *principal*.

Teori agensi berkaitan dengan penyelesaian dua masalah yang bisa terjadi dalam hubungan keagenan. Pertama adalah masalah keagenan yang timbul bila a) keinginan atau tujuan pokok dan konflik *agent* dan b) sulit atau mahal biaya bagi *principal* untuk memverifikasi apa yang sesungguhnya *agent* lakukan. Kedua adalah masalah pembagian risiko yang timbul ketika *principal* dan *agent* memiliki sikap yang berbeda terhadap risiko. *Principal* dan *agent* dapat memilih tindakan yang berbeda karena preferensi risiko yang berbeda.

Teori agensi mengasumsikan bahwa semua individu bertindak atas kepentingan mereka sendiri, *principal* menilai prestasi agen berdasarkan kemampuannya dalam memperbesar laba untuk dialokasikan ke pembagian dividen. Teori agensi mengingatkan kita bahwa sebagian besar kehidupan organisasi didasarkan pada kepentingan pribadi, oleh karena itu pentingnya insentif dan kepentingan pribadi harus dibangun dalam pemikiran organisasi (Jensen & Mackling, 1971)

Keterkaitan *Tax Avoidance* dengan teori agensi dimana perusahaan dapat meminta pemegang saham untuk melakukan penghindaran pajak tetapi tidak sampai menimbulkan risiko denda dan kehilangan reputasi. Manajer memiliki andil dalam keputusan penghindaran pajak, dalam perusahaan terdapat eksekutif yang berani mengambil risiko dan yang tidak. Perusahaan biasanya memanfaatkan beban bunga sebagai pengurangan penghasilan kena pajak agar dapat meminimalisir beban pajak, semakin tinggi utang perusahaan maka beban bunga juga semakin tinggi dan penghasilan kena pajak semakin rendah. Selain itu teori agensi merupakan teori yang relevan dalam penelitian ini karena menjelaskan fungsi dewan komisaris dan komite audit dalam struktur *Good Corporate Governance* sebagai pemonitor dari mekanisme untuk mengurangi masalah keagenan (Fujianti, 2016). Monitoring ini berkaitan dengan praktek *Good Corporate Governance* dan pelaporan keuangan sebagai proses pertanggungjawaban kinerja agen (Shukeri & Nelson, 2011).

2.2.2 *Tax Avoidance*

Pada umumnya, ukuran kepatuhan pembayaran pajak diukur dan dibandingkan dengan tingkat besar atau kecilnya penghematan pajak (*tax saving*), penghindaran pajak (*tax avoidance*) dan penyelundupan pajak (*tax evasion*) dengan tujuan untuk meminimalisir beban pajak melalui berbagai cara. Menurut N.A.Barr, S. R. James, A. R.Prest “Penghindaran pajak diartikan sebagai manipulasi penghasilannya secara legal yang masih sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang”.

Penghindaran pajak dapat dikatakan sebagai perencanaan pajak (*tax planning*) yang merupakan proses pengendalian tindakan untuk meminimalisir beban pajak sesuai dengan peraturan yang berlaku dan tidak bertentangan dengan undang-undang perpajakan sehingga terhindar dari pengenaan pajak yang lebih besar atau sama sekali tidak kena pajak (Zain, 2003: 49). Akan tetapi, perencanaan pajak tidak diperdebatkan mengenai keabsahannya, sedangkan penghindaran pajak merupakan sesuatu yang dianggap sebagai tindakan yang tidak dapat diterima.

Suandy (2016: 8) mengatakan bahwa terdapat 3 (tiga) karakter dari penghindaran pajak menurut komite fiskal dari *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD), yaitu: 1) adanya unsur *artificial arrangement*. 2) Seringkali memanfaatkan *loopholes* dari undang-undang atau menerapkan ketentuan-ketentuan legal untuk berbagai tujuan, padahal tidak sesuai dengan maksud pembuat undang-undang. 3) Terdapat unsur kerahasiaan. Pada umumnya konsultan menunjukkan alat atau caranya *tax avoidance* dengan syarat Wajib Pajak menjaga serahasia mungkin.

Penghindaran pajak merupakan strategi pajak yang agresif atau bisa disebut juga sebagai agresivitas pajak, kegiatan ini dapat memunculkan risiko bagi perusahaan salah satunya adalah buruknya reputasi perusahaan di mata publik. Perusahaan dan negara memiliki konflik kepentingan yang berbeda, saat perusahaan ingin membayar pajak serendah mungkin sedangkan negara ingin menerima pajak setinggi mungkin. Semakin tinggi rasio pajak suatu negara, semakin baik kinerja pemungutan pajak negara tersebut (Darmawan & Sukartha, 2014).

Menurut Samarsan (2013: 116) penghindaran pajak dilakukan dengan 2 (dua) cara, yaitu: 1) Menahan diri. Wajib pajak tidak melakukan sesuatu yang bisa dikenai pajak. Contohnya tidak menggunakan mobil mewah untuk menghindari pengenaan Pajak Penjualan Barang Mewah. 2) Lokasi terpencil. Memindahkan lokasi usaha atau domisili dari lokasi yang tarif pajaknya tinggi ke lokasi yang tarif pajaknya rendah. Contohnya di Indonesia diberikan keringanan bagi investor yang ingin menanamkan modalnya di Indonesia bagian timur.

Praktik penghindaran pajak terutama banyak dilakukan dalam transaksi bisnis lintas negara yang dilakukan oleh antar perusahaan yang memiliki hubungan istimewa. Praktik penghindaran pajak umumnya dilakukan dengan memanfaatkan adanya perbedaan regulasi perpajakan. Praktik penghindaran pajak dirancang sedemikian rupa agar tidak melanggar ketentuan pajak secara resmi, namun melanggar substansi ekonomi dari suatu kegiatan bisnis. Praktik penghindaran pajak dilakukan dalam suatu perencanaan pajak yang dapat dilakukan dalam beberapa bentuk (Darussalam, 2010):

- a. *Substantive tax planning* yang terdiri dari: (i) memindahkan subyek pajak ke negara yang dikategorikan sebagai negara yang memberikan perlakuan khusus atas suatu jenis penghasilan; (ii) memindahkan obyek pajak ke negara yang dikategorikan sebagai negara yang memberikan perlakuan pajak khusus atas suatu jenis penghasilan; (iii) memindahkan subyek pajak dan obyek pajak ke negara yang dikategorikan memberikan perlakuan khusus atas suatu jenis penghasilan.

- b. *Formal tax planning*, melakukan penghindaran pajak dengan cara tetap mempertahankan substansi ekonomi dari suatu transaksi dengan cara memilih berbagai bentuk formal jenis transaksi yang memberikan beban pajak lebih rendah.

Industri perbankan Indonesia juga tidak terlepas dari isu penghindaran pajak (*tax avoidance*). Kajian pelaksanaan kewajiban perpajakan pada sektor perbankan dirasakan perlu dilakukan agar menjadi informasi awal mengenai potensi praktik penghindaran pajak di sektor perbankan. Penelitian ini juga dilakukan dengan melakukan studi kasus terbatas pada beberapa bank swasta nasional yang dimiliki oleh pemegang saham asing maupun bank multinasional di Indonesia. Adapun ruang lingkup penelitian ini meliputi:

- A. Deskripsi kegiatan unit bisnis perbankan.
- B. Deskripsi ketentuan perpajakan yang mungkin dijadikan celah penghindaran pajak.
- C. Analisis kebijakan perpajakan saat ini terkait kegiatan bisnis perbankan.
- D. Studi kegiatan perbankan di Indonesia terkait kewajiban perpajakannya untuk menggambarkan pelaksanaan kewajiban perpajakan dalam konteks substansi ekonomi akan dilakukan analisis melalui kepemilikan saham, laporan keuangan dan laporan tahunan dari masing-masing perbankan.

Dalam memberikan gambaran potensi pola penghindaran pajak yang memungkinkan dilakukan oleh industri perbankan Indonesia, penelitian ini menggunakan informasi dari bank swasta nasional dan multinasional di Indonesia.

Menurut Hanlon & Heitzman (2010) terdapat beberapa cara dalam pengukuran *tax avoidance* yang umumnya digunakan, dimana disajikan dalam tabel 2.2.

Tabel 2.2
PENGUKURAN TAX AVOIDANCE

No	Pengukuran	Cara Perhitungan	Keterangan
1	GAAP ETR /AETR	$\frac{\text{Total Beban pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$	<i>Total tax expense per dollar of pre-tax book income.</i>
2	<i>Current ETR</i>	$\frac{\text{Beban Pajak Kini}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$	<i>Current tax expense per dollar of pre tax book income.</i>
3	<i>Cash ETR</i>	$\frac{\text{Kas yang dibayarkan untuk Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$	<i>Cash taxes paid per dollar of pre-tax book income.</i>
4	<i>Long-run cash ETR</i>	$\frac{\text{Word wide current income tax expense}}{\text{Word wide total pre - tax accounting income}}$	<i>Sum of cash taxes paid overn years divided by the sum of pre-tax earning overn years.</i>
5	ETR <i>Differential</i>	<i>Statutory ETR-GAAP ETR</i>	<i>The different of between the statutory ETR and firm's GAAP ETR.</i>
6	DTAX	<i>Error term from the following regression: ETR differential x Pre-tax book income = a + b x Control + e</i>	<i>Theunexplained portion of the ETR differential</i>

PENGUKURAN TAX AVOIDANCE			
7	<i>Total</i> BTD	<i>Pre-tax book income</i> – ((U.S. CTE + Fgn CTE)/U.S. STR) – (NOL _t – NOL _{t-1})	<i>The total difference between book and taxable income.</i>
8	<i>Temporary</i> BTD	<i>Deferred tax expense/U.S.STR</i>	<i>The total difference between book and taxable income.</i>
9	<i>Abnormal total</i> BTD	<i>Residual from BTD/TA_{it} = βTA_{it} + βmi + eit</i>	<i>A measure of unexplained total book tax differences</i>
10	<i>Unrecognized tax benefits</i>	<i>Disclosed amount post-FIN48</i>	<i>Tax liability accrued for taxes not yet paid on uncertain positions</i>
11	<i>Tax shelter activity</i>	<i>Indicator variable for firms accused of engaging in a tax shelter</i>	<i>Firms identified via firm disclosure, the press, or IRS confidential data</i>
12	<i>Marginal tax rate</i>	<i>Simulated marginal tax rate</i>	<i>Present value of taxes on an additional dollar of income</i>

Sumber: Hanlon dan Heitzman (2010)

2.2.3 Good Corporate Governanace

Good corporate merupakan konsep yang diajukan guna peningkatan kinerja perusahaan melalui supervisi atau monitoring kinerja manajemen serta menjamin akuntabilitas manajemen terhadap stakeholder dengan mendasarkan pada kerangka peraturan (Muhaad & Dedy, 2007). Konsep *corporate governance*

diajukan demi tercapainya pengelolaan perusahaan yang lebih transparan bagi para *stakeholders*. Sistem *corporate governance* memberikan perlindungan efektif bagi stockholder dan stakeholder sehingga mereka akan yakin memperoleh imbalan hasil atas investasinya dengan benar. *Corporate governance* juga membantu menciptakan iklim kondusif demi terciptanya pertumbuhan yang efisien dan berkesinambungan di sektor korporasi. Sehubungan dengan pentingnya meningkatkan *Governance corporate Governance* maka bank Indonesia melalui PBI nomor 8/4/PBI/2006 tentang pelaksanaan *Good Corporate Governance* bagi bank umum adalah “*Good Corporate Governance* adalah suatu tata kelola Bank yang menerapkan prinsip-prinsip keterbukaan (*transparency*), akuntabilitas (*accountability*), pertanggungjawaban (*responsibility*), independensi (*independency*), dan kewajaran (*fairness*)”. Pelaksanaan *Good Corporate Governance* pada bank syariah diatur pada PBI Nomor 11/33/PBI/2009 tentang Pelaksanaan *Good Corporate Governance* bagi Bank Umum Syariah dan Unit Usaha Syariah.

Pokok-pokok pelaksanaan *Good Corporate Governance* diwujudkan dalam pelaksanaan tugas dan tanggung jawab Dewan Komisaris dan Direksi; kelengkapan dan pelaksanaan tugas komite-komite dan satuan kerja yang menjalankan fungsi pengendalian intern bank, penerapan fungsi kepatuhan, auditor internal dan auditor eksternal, penerapan manajemen risiko, termasuk sistem pengendalian intern, penyediaan dana kepada pihak terkait dan penyediaan dana besar; rencana strategis bank, dan transparansi kondisi keuangan dan non keuangan.

BI mengeluarkan Surat Edaran Bank Indonesia Nomor: 9/ 12 /DPNP Tanggal 30 Mei 2007, yang merupakan petunjuk pelaksanaan dari PBI nomor 8/4/PBI/2006, yang telah diperbaharui dengan PBI No. 8/14/PBI/2006 tanggal 5 Oktober 2006. BI melalui SE tersebut menjelaskan lebih rinci kelima prinsip *Good Corporate Governanace* tersebut, yaitu sebagai berikut.

1. Transparansi (*transparency*), yaitu keterbukaan dalam mengemukakan informasi yang material dan relevan serta keterbukaan dalam proses pengambilan keputusan.
2. Akuntabilitas (*accountability*) yaitu kejelasan fungsi dan pelaksanaan pertanggungjawaban organ Bank sehingga pengelolaannya berjalan secara efektif.
3. Pertanggungjawaban (*responsibility*) yaitu kesesuaian pengelolaan Bank dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan prinsip-prinsip pengelolaan Bank yang sehat.
4. Independensi (*independency*) yaitu pengelolaan Bank secara profesional tanpa pengaruh/tekanan dari pihak manapun.
5. Kewajaran (*fairness*) yaitu keadilan dan kesetaraan dalam memenuhi hak-hak *stakeholders* yang timbul berdasarkan perjanjian dan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

2.2.4 Kewajiban Self Assesment

PBI nomor 8/14/PBI/2006 menyebutkan bahwa setiap bank wajib menerapkan *Good Corporate Governance*, termasuk melakukan *self-assessment* dan menyampaikan laporan pelaksanaan *Good Corporate Governance*. *Self assessment Good Corporate Governance* dilakukan dengan mengisi Kertas Kerja *Self Assessment Good Corporate Governance* yang telah ditetapkan, yang meliputi 11 (sebelas) Faktor Penilaian. Tata cara penilaian secara *self-assesment* tersebut adalah sebagai berikut:

1. Menetapkan Nilai Peringkat per Faktor, dengan melakukan Analisis *Self Assessment* dengan cara membandingkan Tujuan dan Kriteria/Indikator yang telah ditetapkan dengan kondisi Bank yang sebenarnya;
2. Menetapkan Nilai Komposit hasil *self assessment* , dengan cara membobot seluruh Faktor, menjumlahkannya dan selanjutnya memberikan Predikat Kompositnya; Dalam penetapan Predikat, perlu diperhatikan batasan berikut :
 (1) Apabila dalam penilaian seluruh Faktor terdapat Faktor dengan Nilai Peringkat 5, maka Predikat Komposit tertinggi yang dapat dicapai Bank adalah "Cukup Baik" dan (2) Apabila dalam penilaian seluruh Faktor terdapat Faktor dengan Nilai Peringkat 4, maka Predikat Komposit tertinggi yang dapat dicapai Bank adalah "Baik".

Sebelas faktor penilaian *Good Corporate Governance* adalah

1. Pelaksanaan tugas dan tanggung jawab dewan komisaris.
2. Pelaksanaan tugas dan tanggung jawab direksi.

3. Kelengkapan dan pelaksanaan tugas komite.
4. Penanganan benturan kepentingan.
5. Penerapan fungsi kepatuhan bank.
6. Penerapan fungsi audit intern.
7. Fungsi audit ekstern.
8. Penerapan manajemen risiko termasuk sistem pengendalian intern.
9. Penyediaan dana kepada pihak terkait (*related party*) dan penyediaan dana besar (*large exposure*).
10. Transparansi kondisi keuangan dan non keuangan bank, laporan pelaksanaan *good corporate governance* serta pelaporan internal.
11. Rencana strategis bank.

Penilaian setiap faktor tersebut menggunakan kertas kerja dengan format yang sudah ditentukan oleh Bank Indonesia, seperti terlampir pada Surat Edaran Bank Indonesia Nomor: 9/ 12 /DPNP Tanggal 30 Mei 2007. Untuk setiap faktor, kertas kerja tersebut berisi penjelasan tentang tujuan, kriteria/indikator, kolom analisi self assesment, dan kriteria peringkat. Pihak bank mengisi hasil analisisnya pada kolom yang sudah disediakan. Bank selanjutnya melakukan penilaian sesuai dengan kriteria peringkat, yaitu peringkat 1 sampai peringkat 5, serta membuat kesimpulan yang mencakup identifikasi masalah, rencana tindak, dan waktu penyelesaian.

2.2.5 Profitabilitas

Rasio profitabilitas yaitu rasio yang mengukur kemampuan perusahaan menghasilkan keuntungan (profitabilitas) pada tingkat penjualan, aset, dan modal saham tertentu (Mamduh & Abdul, 2005:85). Tujuan dari rasio profitabilitas menurut (Kasmir, 2013:197) bagi perusahaan adalah sebagai berikut:

- a. Untuk mengukur atau menghitung laba yang diperoleh perusahaan dalam satu periode tertentu.
- b. Untuk menilai posisi laba perusahaan tahun sebelumnya dengan tahun sekarang.
- c. Untuk menilai perkembangan laba dari waktu ke waktu.
- d. Untuk menilai besarnya laba bersih sesudah pajak dengan modal sendiri.
- e. Untuk mengukur produktivitas seluruh dana perusahaan yang digunakan baik modal pinjaman maupun modal sendiri.

Berikut jenis profitabilitas yang dapat digunakan untuk menilai dan mengukur posisi keuangan perusahaan dalam satu maupun beberapa periode tertentu diantaranya:

1. *Gross Profit Margin* (Margin Laba Kotor)

Gross Profit Margin adalah presentase laba kotor dibandingkan dengan penjualan. Semakin besar *Gross Profit Margin* maka semakin baik keadaan operasi perusahaan, karena hal ini menunjukkan bahwa harga pokok penjualan relatif lebih rendah dibandingkan dengan penjualan. *Gross profit margin* dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Gross profit margin} = \frac{\text{Penjualan} - \text{Harga Pokok Penjualan}}{\text{Penjualan}}$$

2. *Net Profit Margin* (Margin Laba Bersih)

Rasio ini mengukur laba bersih setelah pajak terhadap penjualan. Semakin tinggi *net profit margin* maka akan semakin baik operasi sebuah perusahaan. Rumus yang dapat digunakan untuk menghitung *net profit margin* adalah sebagai berikut:

$$\text{Net profit margin} = \frac{\text{Laba bersih setelah pajak}}{\text{Penjualan}}$$

3. *Return On Asset* (ROA)

Return On Asset (ROA) mengukur kemampuan perusahaan menghasilkan laba bersih berdasarkan tingkat aset tertentu (Mamduh & Abdul, 2005:86). ROA dapat dihitung menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{Return On Asset} = \frac{\text{Laba bersih setelah pajak} + \text{bunga}}{\text{Total Aset rata-rata}}$$

4. *Return On Equity* (ROE)

Return On Equity (ROE) memperhitungkan kemampuan perusahaan menghasilkan laba berdasarkan modal saham tertentu (Mamduh & Abdul 2005:87). ROE dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Return On Equity} = \frac{\text{Laba bersih}}{\text{Modal Saham}}$$

Pada penelitian ini memilih rumus perhitungan ROA untuk menghitung profitabilitas. Pemilihan rumus ROA ini dikarenakan ROA merupakan kemampuan bank tersebut dalam mengelola total asetnya untuk memperoleh laba.

2.2.6 Pengaruh *Good Corporate Governance* terhadap *Tax Avoidance*

Good corporate governance menurut komite nasional kebijakan *governance* adalah salah satupilar dari sistem ekonomi pasar. *Corporate governance* berkaitan erat dengan kepercayaan baik terhadap perusahaan yang melaksanakannya maupun terhadap iklim usaha di suatu negara. Penerepan GCG mendorong terciptanya persaingan yang sehat dan iklim usaha yang kondusif (Sulistyanto dan Lidyah, 2002). *Good corporate governance* secara definitive merupakan sistem yang mengatur dan mengendalikan perusahaan untuk menciptakan nilai tambah untuk semua *stockholder* (Desai dan Dharmapala, 2007). Tingkat profitabilitas yang dimiliki oleh suatu perusahaan akan berpengaruh terhadap baik atau buruknya tata kelola perusahaan tersebut. Suatu perusahaan jika memiliki tingkat profitabilitas yang tinggi maka dapat dikatakan perusahaan tersebut juga memiliki tata kelola perusahaan yang baik. Tata kelola perusahaan yang baik mempengaruhi tingkat pembagian dividen dan return yang akan diterima oleh investor atau stakeholder. Tingkat profitabilitas akan mempengaruhi besar kecilnya pembagian dividen dan return yang diterima oleh investor atau stakeholder. Jumlah dividen yang besar akan mengurangi beban objek pajak, dengan demikian tingkat untuk melakukan *Tax Avoidance* semakin rendah. Peneliti menyimpulkan bahwa Tata kelola perusahaan (*Good Corporate Governance*) yang

baik akan berpengaruh terhadap tingkat *Tax Avoidance* yang rendah. Karena Tata kelola (*Good Corporate Governance*) yang baik akan berpengaruh terhadap tingginya profitabilitas yang dihasilkan oleh suatu perusahaan. Dengan profitabilitas yang tinggi maka tingkat dividen dan return yang akan diterima oleh stakeholder akan semakin tinggi. Tingginya penerimaan dividen dan return akan mengurangi beban objek pajak, dengan demikian tingkat untuk melakukan *Tax Avoidance* semakin rendah.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa *Good Corporate Governance* merupakan bagian penting yang dapat menyebabkan menurunnya tingkat penghindaran pajak (*Tax Avoidance*). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *Good Corporate Governance* (GCG) yang diukur dengan proporsi dewan komisaris berpengaruh signifikan terhadap *Tax Avoidance*. Penelitian ini juga sejalan dengan Vivi, Winnie (2016), Maharani & Suardana (2014) yang juga menunjukkan hasil bahwa *Good Corporate Governance* (GCG) yang diukur dengan proporsi dewan komisaris berpengaruh signifikan terhadap *Tax Avoidance*. Namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan Waluyo (2017) menunjukkan bahwa *Good Corporate Governance* (GCG) yang diukur dengan proporsi dewan komisaris berpengaruh signifikan terhadap *Tax Avoidance*.

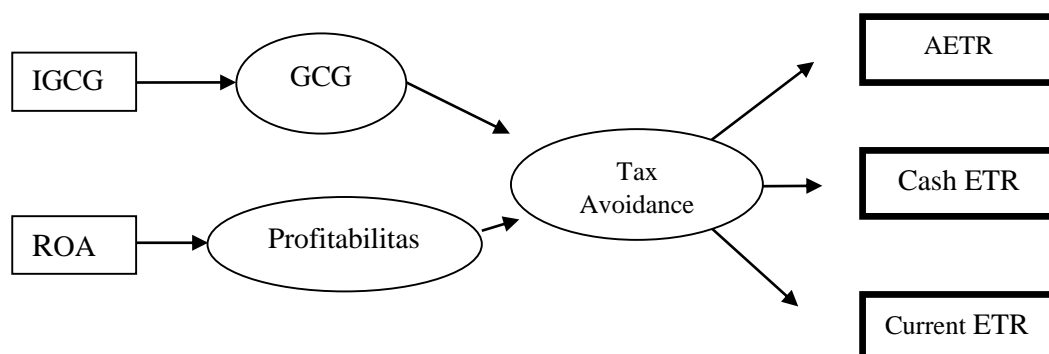
2.2.7 Pengaruh Profitabilitas terhadap *Tax Avoidance*

Profitabilitas adalah rasio yang menggambarkan kinerja suatu perusahaan dengan laba sebagai indikatornya. Menurut Harahap (2013:304) yang menyatakan bahwa profitabilitas menggambarkan kemampuan perusahaan

mendapatkan laba melalui semua kemampuan, dan sumber yang ada. Laba didapatkan oleh perusahaan melalui pendapatan kotor yang sudah dikurangi oleh beban. Pajak yang dibayarkan pada perusahaan dianggap oleh perusahaan sebagai beban yang mampu mempengaruhi laba bersih yang didapatkan oleh perusahaan. Perusahaan berupaya dalam menghasilkan laba yang tinggi dengan melakukan beberapa upaya salah satunya mengurangi beban pajak yang ditanggung oleh perusahaan. Perusahaan melakukan manajemen pajak dengan cara legal agar pajak yang dibayarkan oleh perusahaan rendah. Perusahaan yang memiliki laba bersih yang tinggi mendapatkan kesempatan dalam melakukan *tax planning* yang mengurangi jumlah beban kewajiban perpajakan (Dianing, 2016), sehingga perusahaan dengan laba yang lebih tinggi lebih berpotensi dalam melakukan *tax avoidance*. Pernyataan ini sesuai dengan hasil penelitian terdahulu yaitu Dianing (2016) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh terhadap *tax avoidance* pada perusahaan, sedangkan menurut Deddy dkk (2016) menunjukkan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

2.3 Kerangka Pemikiran

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran



2.4 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan Landasan Teori dan Kerangka Pemikiran dapat dirumuskan hipotesis dan teori penelitian ini sebagai berikut:

H1: *Good corporate Governance* berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*.

H2: Profitabilitas berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*.

